SEÑOR PRESIDENTE.- Habiendo número, está abierta la sesión.

(Es la hora 10 y 9 minutos.)

-En la mañana de hoy veremos si podemos aprobar la derogación del Impuesto a la Concentración de Inmuebles Rurales, que, entre otras cosas, supone la devolución del dinero correspondiente.

Asimismo, de ser posible, empezaríamos a considerar algunos de los artículos más complejos del proyecto de ley relativo a los ajustes a introducir al Impuesto al Patrimonio, para lo cual contaríamos con la ayuda de representantes del Ministerio de Economía y Finanzas: el Director de la Asesoría Tributaria, contador Fernando Serra; el Subdirector de la Dirección General Impositiva, contador Álvaro Romano, y el asesor doctor Guillermo Nieves.

Cabe recordar que en la tarde recibiremos al Congreso de Intendentes, al Colegio de Abogados y a la Federación Rural.

La idea es votar el proyecto en cuestión el día jueves, siempre que no haya inconvenientes.

Para estas instancias hemos invitado a los integrantes de la Comisión de Ganadería, Agricultura y Pesca del Senado. A su vez, intentaremos trasmitir el Orden del Día de cada sesión a los demás señores Senadores, de manera que, si alguno lo desea, pueda asistir al tratamiento de determinado tema con el fin de escuchar o participar.

Comenzamos la consideración del proyecto de ley de derogación del Impuesto a la Concentración de Inmuebles Rurales, leyendo artículo por artículo, con el objetivo de empezar a votar, de ser ello posible.

Léase el artículo 1º.

(Se lee:)

"Artículo 1º.- Deróganse desde su vigencia, los artículos 1º a 12 de la Ley Nº 18.876, de 29 de diciembre de 2011 (Impuesto a la Concentración de Inmuebles Rurales - ICIR)."

-En consideración.

Si no se hace uso de la palabra, se va a votar.

(Se vota:)

-6 en 6. **Afirmativa.** UNANIMIDAD.

Con respecto al artículo 2º, recuerdo que en su oportunidad el señor Senador Gallinal -quien no se encuentra presente ahora- había planteado algunas modificaciones, así como que este artículo pasara a ser el artículo 3º, y viceversa. Consulto al Director Serra si se pudo avanzar en ese tema.

SEÑOR SERRA.- No tenemos objeciones en alterar el orden de los artículos, porque creemos que ello no cambia sustancialmente el objetivo de la norma.

En cuanto a la precisión realizada en la sesión de la Comisión de Hacienda, no vemos ningún inconveniente en modificar la redacción en el sentido de que la norma rece: "las sumas que hayan sido recaudadas a la fecha" o "las sumas recaudadas a la fecha" a los efectos de ser más

precisos, concretamente en lo que refiere a las cantidades recaudadas históricamente y no a las futuras.

SEÑOR PRESIDENTE.- Corresponde dar lectura al artículo 3º, que pasará a ser el artículo 2.

SEÑOR AMORÍN.- Previamente, quisiera recordar lo siguiente.

Nosotros recibimos la visita del doctor Risso Ferrand -seguramente ustedes habrán leído su exposición- quien hizo algunas consideraciones, desde mi punto de vista, razonables. Por ejemplo, en este artículo habló de aquellas personas cuya actividad hubiera cesado y no pudieran utilizar los certificados de crédito. En este sentido, el artículo establece que "podrán ser empleados por su titular para compensar obligaciones tributarias propias", y él propuso que en esos casos fueran endosables para que quien pagó, una vez derogado el Impuesto de alguna manera puedan volver a tener el dinero.

También dijo otra cosa que me pareció importante -en estos casos me da la impresión que se refirió a la constitucionalidad del tema-: que estos certificados de crédito endosables deberían ser reajustados desde el momento del pago. Por lo tanto, sugería que estos certificados estuvieran documentados en unidades reajustables y que tuvieran el 6% de interés anual. Agregaba que de no hacerse esto, se podría tildar de inconstitucional por tratar de distinta manera a las personas que hubieran pagado el impuesto. Por estas razones, nos gustaría que quienes nos visitan den su opinión sobre este tema.

SEÑOR SERRA.- En nuestra comparecencia a esta Comisión, en oportunidad de considerarse este proyecto de ley, decíamos que este artículo 3º tenía como propósito instrumentar un régimen automático y simplificado de devolución con carácter general. Quiere decir que esta propuesta del Poder Ejecutivo iba más allá de lo que estaba obligado para dar cumplimiento a las sentencias particulares dictadas por la Suprema Corte de Justicia.

Seguimos sosteniendo que este es un régimen simplificado de carácter general y automático para facilitar a los contribuyentes la devolución. Este artículo 3º no deroga el artículo 75 del Código Tributario. O sea que si el contribuyente quiere solicitar la devolución en efectivo o si desea solicitar devolución por aplicación de la Ley Nº 14.500 -esto es, indexada por el índice que mencionaba el señor Senador Amorín- lo puede hacer. Y lo debería hacer por vía de excepción y no por esta norma que es de carácter general y automático. Ahí, válidamente, la administración tributaria se va a cerciorar de que se cumplan los extremos que invoca el contribuyente y, en el caso de que corresponda, procederá a la devolución en efectivo y, eventualmente, indexada por la Ley Nº 14.500. Reitero que esto pretende generar un régimen simplificado y general para facilitar la devolución a los contribuyentes que, en su gran mayoría, van a poder aplicarlo.

SEÑOR AMORÍN.- Entiendo que se trata de un régimen simplificado y general, y es cierto que con esta norma se va más allá de lo que dice la Suprema Corte de Justicia en el sentido que la inconstitucionalidad afecta solamente a quien la presenta o a la persona sobre la que recae la sentencia. También es bastante obvio que este era el camino porque si se quiere sustituir un impuesto por otro, hay que derogar el impuesto y si así se procede, parece razonable que se devuelvan los montos pagados. No creo que sea más complicado decir que estos certificados de crédito puedan ser endosables en lugar de determinar que podrán ser utilizados por el titular para compensar obligaciones tributarias propias. Esto abarcaría un universo que aquí no está comprendido: a aquellas personas que estaban en actividad, pagaron y por algún motivo dejaron de estar en actividad. Se trata de que personas puedan endosar los certificados de crédito. Me parece que esta propuesta no está mal y tampoco complica el tema establecer que estos certificados de crédito puedan estar documentados en unidades reajustables con el 6% anual.

No soy especialista en Derecho Constitucional -a esta altura no soy ni especialista en leyes porque hace bastante tiempo que no ejerzo- pero invitamos a una persona especialista en esta rama del Derecho y nos dijo que si bien en el otro proyecto de ley no encontraba inconstitucionalidades, este artículo sí podía ser inconstitucional. Entonces, si no cambia tanto, si las cifras no son gigantescas -evidentemente no lo son- y si los que tendrán esta dificultad seguramente serán los menos, ¿no se podrá corregir ahora para evitar futuros inconvenientes?

SEÑOR PRESIDENTE.- Si votamos negativamente este artículo, el contribuyente podrá ampararse en lo establecido por el Código Tributario o tomar el camino de la inconstitucionalidad de la ley, finalmente terminará cobrando todo pero es algo absolutamente engorroso.

Aquí estamos dando una facilidad. Quizás alguien podría preguntar por qué no se le paga *cash*, en efectivo, ya que si el Estado cobró en efectivo, debería devolverlo en la misma forma. Lo cierto es que el Estado aporta un mecanismo que agiliza y facilita el pago pero, a la vez, obtiene un beneficio: la compensación con futuros impuestos y de esta forma no erosiona sus finanzas, de las cuales todos somos custodios, tal como lo hemos dicho en cada una de las instancias en que se nos ha preguntado. Si la persona considera que por este canal tiene un perjuicio -o no tiene un beneficio supremo- podrá recurrir a los otros mecanismos, pero si nosotros abrimos la puerta para que se pague prácticamente en efectivo, se nos podrá decir que estamos erosionando las finanzas públicas. Entonces, el Gobierno dirá: "Que lo declaren inconstitucional y luego veremos".

SEÑOR AMORÍN.- No hablo de pagar en efectivo. Estamos de acuerdo y nos parece razonable que se entreguen certificados de crédito. Insisto, no pedimos que se pague en efectivo, aunque la DGI ya recibió el efectivo. No pedimos eso; lo que pedimos es que se pague con certificados de crédito, pero que sean endosables.

SEÑOR PRESIDENTE.- Sí, pero no en términos generales. Si hubiera una frase final que dijera que por situaciones de fuerza mayor…

SEÑOR AMORÍN.- Entonces la incluimos.

SEÑOR PRESIDENTE.- …la Administración lo podrá considerar en esas circunstancias, no estaríamos abriendo la puerta y quedaría librado a la discreción de la Administración. Entiendo que no podemos abrir la puerta para que todo sea endosable, porque eso luego genera problemas de controles; incluso, en cuanto a los mecanismos endosables que hay hoy, la Administración los utiliza por única vez y no en forma general.

SEÑOR AMORÍN.- Quiero mencionar un caso bien concreto, que fue planteado en este ámbito por el señor Ministro; no lo inventé yo . Dentro del colectivo hay gente que pagaba el ICIR, pero seguramente unos cuantos cientos no van a tener que pagar este nuevo Impuesto al Patrimonio. Probablemente, esta gente tenga dificultades para hacerse del dinero nuevamente y no es sensato…

Con mucho gusto le concedo una interrupción, señor Presidente.

SEÑOR PRESIDENTE.- Lo estoy escuchando, señor Senador, y el que da las interrupciones es el Presidente.

SEÑOR AMORÍN.- Pero si me solicita una interrupción, se la concedo.

SEÑOR PRESIDENTE.- Siempre que el Presidente lo autorice.

SEÑOR AMORÍN.- Si el Presidente lo autoriza, con mucho gusto…

SEÑOR PRESIDENTE.- No se está pidiendo una interrupción, señor Senador.

SEÑOR AMORÍN.- Mejor así.

Como decía, ya se sabe que hay gente que no va a pagar el Impuesto al Patrimonio. Entonces, ¿por qué no puede endosar esos certificados?

SEÑOR PRESIDENTE.- Pero paga otros impuestos.

SEÑOR AMORÍN.- Está bien. Si no quieren que sean endosables, votamos así.

SEÑOR SERRA.- Insistimos que esta disposición no deroga el artículo 75 del Código Tributario y la situación que le preocupa al señor Senador Amorín está solucionada por la norma mencionada. Ese contribuyente podría comparecer ante la Administración y, por vía de excepción, solicitar la devolución en los términos que el señor Senador indica. No creemos conveniente que eso se recoja en este artículo 3º con carácter general y automático porque va a generar dificultades de administración a la Dirección General Impositiva.

SEÑOR PRESIDENTE.- Voy a pedir que se lea el artículo 75 del Código Tributario.

SEÑOR NIEVES.- "Artículo 75. (Competencia).- En aquellos casos en que el contribuyente tenga derecho a devolución, ya sea por pago indebido o por disposición de leyes o reglamentos aplicables, la solicitud deberá presentarse ante la oficina recaudadora correspondiente.

La petición deberá individualizar el pago que la motiva, citar las disposiciones legales en que se funda y determinar el importe reclamado."

SEÑOR AMORÍN.- Lo que le voy a pedir al Presidente y a la Comisión es que este artículo 3º se vote el jueves y que, previamente a la votación, recibamos al doctor Risso para que nos despeje todo tipo de dudas.

SEÑOR RUBIO.- ¿Otra vez?

SEÑOR AMORÍN.- Sí, porque el doctor Risso dijo que era inconstitucional; por eso, el que dice: "otra vez" ahora soy yo.

SEÑOR COURIEL.- El doctor Risso no dijo que era inconstitucional; sí manifestó todo lo que dice el señor Senador Amorín sobre el endoso, pero reitero que no habló de inconstitucionalidad.

SEÑOR PRESIDENTE.- La idea era recibir hoy una serie de visitas, con las que terminaríamos las audiencias, y dedicaríamos el jueves a la votación del proyecto.

No creo que la disposición que estamos considerando sea inconstitucional porque, además, el derecho del contribuyente está contemplado en el artículo 75 del Código Tributario.

(Intervención que no se escucha.)

SEÑOR AMORÍN.- Respetemos un poco a la gente. Yo digo que no sé.

SEÑOR PRESIDENTE.- Respeto la opinión del doctor Risso, pero él dijo que la ley de caducidad era inconstitucional y, sin embargo, otros afirmaron que había que seguir para adelante. De modo que, en esos términos, todo es opinable.

SEÑOR AMORÍN.- Absolutamente.

SEÑOR PRESIDENTE.- Si se le hubiera hecho caso, se habrían evitado otros líos.

Preferiría que se votara el artículo 3º como 2º y, si se quiere, invitamos al doctor Risso luego de que se vote el proyecto sobre el Impuesto al Patrimonio lo invitamos; en el caso de que sea necesario reconsiderarlo y modificarlo en Sala, lo haremos.

En principio, la idea es terminar la consideración de este proyecto en el día de hoy.

Léase el artículo 3º que, de ser aprobado, quedaría como 2º

(Se lee:)

"Artículo 3º.- A efectos del reintegro de los montos abonados por concepto del impuesto que se deroga, la Dirección General Impositiva emitirá certificados de crédito, que podrán ser empleados por su titular para compensar obligaciones tributarias propias ante dicha oficina recaudadora, en las condiciones que establezca la reglamentación."

Si no se hace uso de la palabra, se va a votar.

(Se vota:)

-6 en 6. **Afirmativa.** UNANIMIDAD.

SEÑOR AMORÍN.- Señor Presidente: lo voté en esta instancia porque creo que hay que buscar una solución de algún tipo. Haré las consultas que la Comisión no quiere hacer y en Sala expresaré lo que corresponda.

SEÑOR PRESIDENTE.- Así constará en la versión taquigráfica, señor Senador.

Corresponde considerar el artículo 2º, que pasaría a ser 3º, pero antes consulto al contador Serra cuáles son las correcciones propuestas.

SEÑOR SERRA.- No tendríamos problemas en que la redacción comenzara de la siguiente forma: "Las sumas que se hayan recaudado a la fecha de derogación de los artículos 1º a 12 de la Ley Nº 18.876, de 29 de diciembre de 2011 por concepto del impuesto que se deroga", etcétera.

SEÑOR PRESIDENTE.- Léase el artículo tal como quedaría redactado.

(Se lee:)

"Las sumas que se hayan recaudado a la fecha de derogación de los artículos 1º a 12 de la Ley Nº 18.876 de 29 de diciembre de 2011(Impuesto a la Concentración de Inmuebles Rurales- ICIR) por concepto del impuesto que se deroga, serán destinadas a los Gobiernos Departamentales, con el objeto de financiar los gastos e inversiones derivados de la construcción y mantenimiento de la caminería rural departamental y el acceso a los establecimientos comerciales e industriales.

A tal efecto se transferirán a un fondo que constituirá un patrimonio de afectación independiente, cuya administración será ejercida por la Comisión Sectorial prevista en el lit.B) del inciso quinto del art.230 de la Constitución de la República".

-En consideración.

SEÑOR NIEVES.- Advierto que hay una reiteración de conceptos. Por tanto, la expresión: "por concepto del impuesto que se deroga", debería ser eliminada.

SEÑOR PRESIDENTE.- Léase el inciso primero.

(Se lee:)

"Las sumas que se hayan recaudado a la fecha de derogación de los artículos 1º a 12 de la Ley Nº 18.876, de 29 de diciembre de 2011(Impuesto a la Concentración de Inmuebles Rurales - ICIR), serán destinadas a los Gobiernos Departamentales, con el objeto de financiar los gastos e inversiones derivados de la construcción y mantenimiento de la caminería rural departamental y el acceso a los establecimientos comerciales e industriales".

-Luego el texto sigue igual.

Si no se hace uso de la palabra, se va a votar.

(Se vota:)

-6 en 6. **Afirmativa.** UNANIMIDAD.

Restaría designar al Miembro Informante, pero lo vamos a definir después.

A continuación, me gustaría plantear a nuestros invitados algunas observaciones que se hicieron -aclaro que todas estas son consultas; no vamos a votar en el día de hoy- aunque no descarto que se sumen otras, habida cuenta que en la tarde de hoy recibiremos a representantes del Congreso de Intendentes, de la Comisión Tributaria del Colegio de Abogados y de la Federación Rural del Uruguay.

Por un lado, se nos preguntó qué pasa si mañana, por vía administrativa, la Dirección Nacional de Catastro corrige los valores reales; de esa forma, por vía administrativa se estaría afectando así un tema legal. Obviamente que esto puede hacerse extensivo a otros impuestos, pero como se comprenderá, este es delicado.

Por otra parte, se nos planteó -en realidad, no sé si corresponde a este mismo artículo, al 14, o a ambos- si no debería haber un mínimo no imponible más allá del tema de los valores de catastro. Si lo dejamos para más adelante, creo que a pesar de que pueda existir voluntad, no habría forma de hacerlo porque toda la parte tributaria está basada en el catastro. Claro que si se varían los valores catastrales, no se modificaría solo este, sino todos los impuestos.

Dicho de otra manera: las dos objeciones son las siguientes. ¿Qué pasa si mañana se modifica el catastro por vía administrativa? Ahora bien, la objeción a esta objeción -o la contraobjeción- sería que todos los impuestos vinculados al tema rural -y, si no me equivoco, la propia Contribución Inmobiliaria- están vinculados al catastro. Esta es una observación que nos han planteado.

La segunda objeción refiere a si podría haber un mínimo no imponible -inde-pendientemente de estos valores que se fijan, a partir de los cuales se empieza a pagar- que nos asegurara que, por debajo de cierto monto, no se paga.

Estas dos objeciones pueden estar vinculadas tanto al artículo 2º como al artículo 14.

SEÑOR AMORÍN.- Hay muchas más.

SEÑOR PRESIDENTE.- Consulto a los señores Senadores si tomamos nota de ello y después volvemos a conversar sobre el tema.

SEÑOR SERRA.- En lo que se refiere a la discrecionalidad que podría tener el Poder Ejecutivo en materia de la fijación del valor de catastro por vía administrativa, quiero recordar que en su comparecencia, el señor Ministro de Economía y Finanzas manifestó que, a juicio del Ministerio, esto se debía solucionar en forma paralela con la determinación del monto imponible de la Contribución Inmobiliaria Rural.

Hoy tenemos el problema de que la Contribución Inmobiliaria Rural se determina por ese valor; reitero que ese problema ya existe y tiene un carácter más generalizado que el que se está planteando en esta instancia. Por lo tanto, sería deseable que si el Poder Legislativo considera que eso requiere una modificación, se instrumentara en forma paralela para los dos tributos: la Contribución Inmobiliaria Rural y el Impuesto al Patrimonio.

El señor Ministro de Economía y Finanzas también dejó sentado que, no obstante, no existiría problema en que si el Poder Legislativo lo entendía conveniente, se estableciera una excepción con relación al valor real aplicable para el Impuesto al Patrimonio, de forma tal de generar certeza jurídica. Reitero que sería deseable adoptar una definición para los dos tributos que se ven alcanzados por este problema.

SEÑOR AMORÍN.- Me parece bien importante y positivo lo que se ha dicho, en el sentido de que el señor Ministro admitió que ya había un problema con la fijación de la Contribución Inmobiliaria Rural y que, naturalmente, esto agrandaba el problema. Entonces, se podría mejorar todo desde la base o, por lo menos no empeorar la situación con este nuevo impuesto. Si el Ministro admite que podemos poner un tope a las facultades de Catastro -no sé cómo se haría, porque esto es una cuestión que corresponde al Poder Ejecutivo más que a nosotros, aunque somos quienes votamos- diciendo que el valor catastral no podrá aumentar más allá del IPC o de una canasta de valores de productos del campo, o lo que fuera, sería muy importante que desde el Ministerio, donde conocen estos temas mejor que nosotros y cuentan con mayor asesoramiento, nos pudieran dar una redacción que acote la discrecionalidad de Catastro. Si todos estamos pensando en lo mismo y apuntamos en idéntica dirección, sería positivo que llegara antes del jueves una redacción desde el Poder Ejecutivo.

SEÑOR SERRA.- Con relación a la observación del segundo punto, en cuanto a la posibilidad de establecer un mínimo no imponible para la determinación de la sobretasa, debo decir que en el diseño de la estructura que elevó el Poder Ejecutivo eso no está previsto y no es la idea. Estamos hablando de empresas que tienen un patrimonio muy importante y entendemos que no sería conveniente el establecimiento de un mínimo no imponible por razones de control administrativo y de eventuales perforaciones que pueda tener el impuesto concebido como un sistema en sí mismo. En definitiva, no es la idea que esta sobretasa tenga un mínimo no imponible.

SEÑOR BORDABERRY.- Quizás cuando lleguemos al artículo 13 reiteraré esta pregunta, pero como veo que parte del tema de la unidad económico administrativa ya está integrado en este artículo y además esa suerte de falta de determinación del valor por vía administrativa, quiero hacer alguna apreciación a fin de ver si este aspecto se tuvo en cuenta.

Creo que estas normas pueden ser tildadas de inconstitucionales y, obviamente, nadie quiere volver a pasar los errores del Parlamento en la elaboración de las leyes a la Suprema Corte de Justicia. También pienso que sería bueno saber si han considerado el concepto del principio de legalidad tributario al elaborar estas normas. Tradicionalmente, el principio de legalidad ortodoxo, que es el que se aplica en nuestras Constituciones -en la de Uruguay y en la de Argentina- establece como reserva de la ley, tanto de la ley material como de la ley en sentido formal, la determinación de todos los tributos. Tradicionalmente la Suprema Corte de Justicia ha aceptado una pequeña atenuación a esto, que es el caso en que el Poder Legislativo -de acuerdo con lo que establece el artículo 10 de la Constitución- delega en el Poder Ejecutivo la facultad de fijar la alícuota dentro de determinados parámetros. No obstante, en el caso de la unidad económico administrativa y en el caso de la fijación de valores, etcétera, esto va mucho más allá de la fijación del monto de la alícuota; incluso puede llegar a determinar por parte del Poder Ejecutivo quiénes son los sujetos pasivos, con una amplitud muy grande. Quien recorre hoy la campaña se encuentra con una situación bastante común: que se ha dado una suerte de reforma agraria de hecho, por la que, cuando fallece un productor y deja a cuatro o cinco herederos con 300, 400, 500 o 1.000 hectáreas a cada uno, luego resuelven explotarlas juntos. Obviamente, el patrimonio de cada uno no llega a los mínimos que se solicitan, pero de acuerdo con este concepto de la unidad económico administrativa se los estaría incluyendo. Además, se da la facultad y discrecionalidad al Poder Ejecutivo para incluirlos como sujetos pasivos, lo que parece ir en contra de ese principio de legalidad.

No quiero insistir sobre la historia del principio de legalidad. Creo que hay un trabajo formidable del profesor Ramón Valdés Costa que se puede leer; inclusive, se encuentra en la Biblioteca del Palacio Legislativo. Allí se hace lugar a aquel aforismo de *no taxation without representation*, es decir que no hay impuestos sin la aprobación de los representantes del pueblo. Entonces, si en este caso le estamos delegando al Poder Ejecutivo -con esa extensión con la que lo estamos haciendo- la creación de la unidad económico administrativa, quizá estemos ingresando en una inconstitucionalidad.

Quiero señalar una advertencia en cuanto a los estudios de la doctrina, porque en el Derecho Tributario se lee mucho a los autores italianos y españoles, y las soluciones de la Constitución italiana

de 1946 -que después fue tomada por la Constitución española de 1978- son distintas de las soluciones de nuestra Constitución y del modelo de Código Tributario para América Latina. La Constitución italiana de 1946 establecía que los tributos se fijaban en base a lo que señalaba el Parlamento; entonces le daba una cierta amplitud a las administraciones fiscales para hacerlo. Esa norma fue acogida en la Constitución española de 1978, pero no es nuestra solución. A veces uno lee autores italianos o españoles que quizá están trabajando sobre normas que no son similares a las nuestras y creo que tal vez eso puede haber sucedido cuando se redactó este concepto de unidad económico administrativa, en especial en lo que refiere el artículo 13. Ahí podríamos estar incluyendo una delegación inconstitucional de facultades por parte del Poder Legislativo al Poder Ejecutivo, que llevaría nuevamente todo este tema de la tributación al agro a la Suprema Corte de Justicia, cosa que no queremos.

No sé si es algo que tenían previsto, pero de no ser así, les pediría que lo vieran a fondo porque, a mi juicio, es inconstitucional. He consultado a algunos profesores de Derecho Tributario, quienes han coincidido con esta visión de la inconstitucionalidad.

Paso línea a esto para decir que otro aspecto que me llama la atención es el abandono del principio de gravar la renta. Recuerdo que en el mes de diciembre escuché a las autoridades del Ministerio de Economía y Finanzas siendo muy firmes en cuanto a que si alguien gana dinero tiene que pagar, si hay quien gana mucho dinero debe pagar más, pero si existe alguien que no lo gana, no tiene que pagar. Obviamente, también me gustaría conocer la opinión de los visitantes acerca del motivo por el cual se abandona ese principio, que era el principio rector de la reforma tributaria del período de Gobierno pasado.

SEÑOR RUBIO.- Me gustaría hacer una pregunta porque hay algo que no me quedó claro en relación con el sistema de ajuste del catastro. No sé en qué sentido emitió opinión -si es que lo hizo- la delegación del Poder Ejecutivo.

SEÑOR COURIEL.- No emitió, señor Senador.

SEÑOR RUBIO.- Desde aquí no pude registrarlo con claridad, porque se trata de un tema extremadamente complejo. No sé si estoy bien informado pero, en realidad, en la Dirección Nacional de Catastro se fijó una base -allá por el año 1993 o 1994-; después se hizo su actualización por el Índice de Precios Mayoristas Agropecuarios y posteriormente -creo que allá por el 2009- tuvo lugar un incremento de alrededor de 35%. Pero la revisión global del sistema, como dije, es algo extremadamente más complejo que tomar esta base y simplemente aplicarle un índice de actualización para el futuro.

Entonces, me extrañaría que hubiera ya una opinión sobre el tema; pero como no estaba claro desde mi punto de vista, por eso formulaba la pregunta. Si no hubo conclusión sobre este punto, me quedo por aquí.

SEÑOR PRESIDENTE.- En el tema de catastro hay una definición administrativa para la fijación de su valor que no pasa por el Parlamento, se trasmitió, primero por parte del Ministro y ahora, nuevamente, de quienes nos visitan, que si se presenta un problema hay dos formas de solucionarlo: por ley aparte, para que incluya el tema de la Contribución Inmobiliaria y que la determinación del valor administrativo no quede al libre albedrío del Poder Ejecutivo, o -si se insiste- incluir algo referido a este impuesto, aunque esta no es la intención del Poder Ejecutivo.

Entonces, se va a presentar la inquietud y el Presidente va a conversar con ellos -en todo caso, con el Ministro- para analizar por qué vía podríamos tomar y si es posible un camino provisorio para esto sin descartar otra solución -que puede ser una ley- después; eso tendrá que resolverlo cada Bancada.

Puede ser que la solución sea imperfecta pero se apunta a encontrar después una alternativa mejor. Veremos si la encontramos.

Para despejar las inquietudes planteadas por el señor Senador Bordaberry, le cedemos el uso de la palabra al contador Serra.

SEÑOR SERRA.- En el primer punto del planteo del señor Senador Bordaberry, en realidad, hay dos temas: uno, la alusión a la aplicación del principio de legalidad, y otro, referido al concepto de unidad económico administrativa. Tal vez sería bueno separar ese concepto de unidad económico administrativa del planteo que ha realizado el señor Senador y considerarlo cuando abordemos el análisis del artículo 13, para que no se contamine una cosa con la otra; no sé si el señor Senador tendría inconveniente en proceder de esa manera.

SEÑOR BORDABERRY.- No tengo problema al respecto.

SEÑOR SERRA.- En lo que refiere a la aplicación del principio de legalidad, no vemos en el artículo 13 un problema de delegación del Poder Legislativo en el Poder Ejecutivo. En realidad, allí hay una definición pero, en todo caso, después la analizaríamos.

En lo que refiere a la sobretasa, a la posible delegación del Poder Legislativo en el Poder Ejecutivo y a la violación del principio de legalidad, también creemos que no se estaría dando en este caso.

El artículo 2º del Código Tributario, que es el que define el principio de legalidad, establece esa posibilidad para la determinación de las alícuotas. Concretamente, esa disposición comienza diciendo: “Solo la ley puede”, etcétera, y el numeral 2º) especifica: “Establecer las bases de cálculo y las alícuotas aplicables”. Al final, el último inciso dice: “En los casos de los numerales 2º, 3º y 4º la ley podrá establecer también las condiciones y límites dentro de los cuales el Poder Ejecutivo deberá precisar o determinar las bases de cálculo, alícuotas, exoneraciones y sanciones aplicables”.

Creemos que con esta aplicación del artículo 2º del Código Tributario no se estaría violando el principio de legalidad.

SEÑOR BORDABERRY.- Voy a plantear, concretamente, cuál es mi preocupación.

Tengo cierta aprensión de que también estemos violando el artículo 8º y voy a mencionar una situación que es muy común hoy en día. Cuando en el Impuesto al Patrimonio se consideran los índices Coneat, obviamente se tienen en cuenta las posibilidades de producción de un predio. Sin embargo, con el desarrollo que ha tenido, por ejemplo, el turismo en el Uruguay, de pronto el valor de catastro del inmueble rural de un productor lechero o ganadero de la zona de Rocha, Maldonado o Colonia puede ser muy alto; a lo mejor en realidad ese predio produce lo mismo, o incluso menos, que otro ubicado en Durazno, Florida o Tacuarembó, pero quizás el valor real sea mucho más alto, precisamente por la incidencia que tiene un factor extra a la actividad, como es el turismo. Entonces tendremos a un productor con igual cantidad de hectáreas que otro, y quizás con la misma capacidad de producción, en un predio cuyo valor es muy superior -por lo que va a pagar un impuesto mucho más alto- porque está ubicado en una zona de influencia turística. En definitiva, a este productor le estamos diciendo que venda y que se vaya de esa zona.

De manera que dos productores que producen lo mismo no estarán en una situación de igualdad, realmente.

Por otro lado, sería bueno considerar el siguiente aspecto. La Dirección Nacional de Catastro no necesita ley para subir el valor de los inmuebles, ¿verdad? Ahora bien, quizás la delegación inconstitucional podría darse de una forma oblicua, pues mediante una resolución administrativa puede subirse el valor real de los inmuebles y, de ese modo, estaría aumentándose el impuesto. De ahí nuestra solicitud de que eso siga siendo fruto del contenido de la ley y no de una resolución administrativa de la Dirección Nacional de Catastro, porque si no estaríamos cediendo a esta Dirección una posibilidad muy importante de aumentar la recaudación mediante una mera resolución, a esta altura ya ni siquiera del Presidente de la República, sino del Director de Catastro o del Ministro de Economía y Finanzas, lo que en modo alguno parece ser lo mejor.

SEÑOR SERRA.- Si el señor Presidente me lo permite, voy a contestar puntualmente la observación realizada por el señor Senador Bordaberry, para después continuar con la exposición, tal como se había planteado originalmente.

El problema que señala el señor Senador no es nuevo; dicho de otro modo, hoy ya existe o está en vigencia. La ley vigente relativa al Impuesto al Patrimonio determina que los inmuebles rurales se valuarán por el valor real de catastro del año 1994, indexado por el Índice de Precios Mayoristas Agropecuarios. Cabe recordar que la norma había sido solicitada en el año 1996 por el propio sector agropecuario y, de alguna manera, el valor real había quedado anclado al del año 1994.

El problema que advertimos es que ese valor real de 1994, indexado por el citado Índice, a la fecha está dando más del doble que el valor real ordinario. Entonces, para no generar un disparo de la valuación, nos pareció atinado ajustarlo al valor real ordinario. Veamos la situación mediante un ejemplo. Si el valor real ordinario de catastro de un inmueble rural es 1.000, el valor real -por aplicación de las normas vigentes del Impuesto al Patrimonio- sería 2.118. Realmente nos pareció que se disparaba demasiado y, justamente, el propósito de la norma fue dar esto cierta racionalidad.

No sé qué más decir al respecto. Se trata de un problema que se da en la actualidad, a raíz de una norma que fue aprobada por el Parlamento Nacional.

SEÑOR AMORÍN.- A mí me parece que el tema bien puede solucionarse.

Ante todo, creo que la aplicación del valor de catastro está mal -realmente lo creo- y es algo totalmente injusto. En realidad, creo que el Impuesto al Patrimonio es absolutamente injusto.

Coincido con lo que decía el equipo económico: hay que gravar con el Impuesto a la Renta y no con el Impuesto al Patrimonio. Este último es un tributo que ha estado en retroceso en el mundo; ahora bien, cuando ya prácticamente no existe más, lo reflotamos.

¿Por qué digo que coincido con el equipo económico? Precisamente por lo que dijo el señor Senador Nin Novoa días pasados, y en tal sentido sugiero que se lea la versión taquigráfica, aunque probablemente ya se lo haya hecho. El Senador Nin puso el típico ejemplo de un ganadero que tenía 1.220 hectáreas, un índice Coneat de 175, un valor real equis y pagaba US$ 28 por hectárea por año cuando, según el INIA, la producción natural del campo era de US$ 59. Es decir, el Impuesto al Patrimonio le sacaba la mitad de lo producido por el campo. No ocurre lo mismo con los agricultores o con otros sectores.

Entonces, este es un impuesto esencialmente injusto; los ganaderos lo van a sufrir duramente; van a intentar cambiar, pero hay gente que con sus suelos no pueden hacer otra cosa. Reitero: este es un impuesto injusto; el señor Senador Nin lo dijo con total claridad. Y el Ministro manifestó: “Pero, ojo, porque si deben plata, el promedio de las deudas bancarias en el año se puede deducir.” Lo que ocurre es que hoy, en general, el sector está bastante saneado; no tiene deudas. Y los ganaderos no tienen por qué endeudarse para descontar. Por eso insisto: me parece que este es un impuesto profundamente injusto.

Ahora, siendo un impuesto profundamente injusto, la solución al aumento discrecional por parte de la Dirección Nacional de Catastro pasa por decir que tomará el valor real al día de hoy y el ajuste tendrá como techo tanto. Me parece que eso es bastante claro; lo va a estudiar el Ministerio de Economía y Finanzas y esperamos que para el jueves -o antes- nos haga llegar una nueva redacción.

Desde ya señalo que todo el impuesto es absolutamente injusto, pero sería mucho más grave aún si lo dejamos a la discrecionalidad de la Dirección Nacional de Catastro. Como dije, eso se puede corregir mediante una redacción que nos remita el Ministerio; no olvidemos que el Ministro dijo que si nosotros solicitábamos una nueva redacción, y estábamos de acuerdo, esto se podía hacer.

SEÑOR PRESIDENTE.- Pido que los señores Senadores intenten ceñirse a las preguntas e inquietudes, ya que la discusión entre nosotros la daremos en su oportunidad.

El contador Serra nos trasmitió que se incluyó esta disposición para evitar que se aplicara la ley de 1996, que es más gravosa.

SEÑOR SERRA.- El otro elemento señalado por el señor Senador Bordaberry cuestionaba que se dejara de lado el principio de gravar la renta, para pasar a gravar el capital.

Obviamente, la acumulación de capital también es una manifestación de la capacidad contributiva de los contribuyentes, que deriva de una variable de *stock* producto del ingreso proveniente de una variable de flujo, que es la renta. Nosotros reconocemos que en otras jurisdicciones se ha abandonado la aplicación del Impuesto al Patrimonio y se ha concentrado la tributación en la imposición a la renta. Pero también debemos recordar que los países que lo abandonaron tienen tasas sensiblemente superiores a la que existe en Uruguay. En nuestro país la tasa del Impuesto a la Renta es del orden del 25%, cuando esos países que abandonaron la imposición al capital tienen tasas que están entre el 35% y el 40%

En el análisis de la rentabilidad nos llamó particularmente la atención la imposición efectiva que se señalaba en materia de IRAE y que planteara el contador Álvarez en oportunidad de comparecer a la anterior sesión de la Comisión. Se establece que para un ingreso neto correspondiente a US$ 61, el IRAE es del orden de US$ 15. Esto nos estaría dando un coeficiente del impuesto del orden del 25%, lo que nos llama poderosamente la atención en el sentido de si realmente el sector está tributando en ese orden. De todos modos, este es un dato anecdótico.

Lo que nos interesa remarcar es que esto busca gravar una manifestación en la capacidad contributiva proveniente de la acumulación del capital.

SEÑOR PRESIDENTE.- No he visto que se realizaran observaciones -más allá de los que estuvieran en contra del proyecto de ley- sobre los demás artículos, con excepción del 13.

Independientemente del tema del principio de legalidad planteado por el señor Senador Bordaberry, había un aspecto concreto, que era el relativo a la situación de las cooperativas y de las familias.

SEÑOR RUBIO.- También se habían planteado inquietudes, no sobre la facultad, sino sobre la amplitud de la franja -discrecional, desde ese punto de vista, para el Poder Ejecutivo- prevista en el artículo 6º, puesto que la variación que se establece oscila entre el 40% y el 80%.

Nos interesa saber cuáles fueron los fundamentos de esto, ya que ha generado inquietudes varias en el medio productivo.

SEÑOR SERRA.- En realidad, al establecerse esta base de cálculo, se está reduciendo la facultad del Poder Ejecutivo, ya que con la normativa en vigencia el valor ficto correspondiente a los bienes muebles y semovientes se determina por el 40% del valor real, pero indexado por la norma que veíamos hoy. Esto quiere decir que se calcula el 40% sobre el 218, que corresponde al valor real indexado con el Índice de Precios Mayoristas Agropecuarios. Aquí estamos reduciendo ese monto y ese 80% -que es un máximo- se calcula sobre el valor real ordinario, es decir, sobre los 100 y no sobre los 218. Por lo tanto, es menos de lo que tenemos hoy y, además, la discrecionalidad está entre el 40% y el 80% de ese valor. Quiere decir que lo estamos reduciendo, ya que el Poder Ejecutivo no podría fijar un valor mayor al que hoy tenemos con las normas en vigencia.

SEÑOR RUBIO.- Eso quiere decir que volvemos al artículo 2º relativo a la forma de determinación del valor de catastro, es decir, en qué marco se regula el incremento del valor catastral. Ahora entiendo la preocupación.

SEÑOR PRESIDENTE.- Respecto al artículo 13, las inquietudes planteadas tenían que ver con la unidad económico administrativa, puesto que más allá del principio de legalidad que se planteaba, se destacaba el aspecto de que bajo esto podían quedar las cooperativas y las entidades familiares, aunque este asunto es aún más complejo. También, si mal no recuerdo, el contador Álvarez planteó que respecto de algunas situaciones -como, por ejemplo, cuando se comparte una maquinaria- el texto

era muy laxo y si el espíritu era tomarlo como una unidad económico administrativa, era conveniente elaborar una redacción más precisa.

SEÑOR SERRA.- En primer lugar, vamos a referirnos a las cooperativas.

Creemos que esta definición no comprende el régimen cooperativo porque si analizamos la Ley Nº 18.407, de 24 de octubre de 2008, que regula el régimen cooperativo, vemos que su artículo 4º define el concepto de cooperativa y dice que son asociaciones autónomas de personas que se unen voluntariamente sobre la base del esfuerzo propio y la ayuda mutua para satisfacer sus necesidades económicas, sociales y culturales comunes, por medio de una empresa de propiedad conjunta y democráticamente gestionada.

El artículo 7º de dicha ley establece como principio que las cooperativas deben observar los siguientes principios, y su numeral primero habla de la libre adhesión y retiro voluntario de los socios. Creemos que acá, esta definición del régimen cooperativo no encuadra dentro del concepto de unidad económico administrativa, donde el elemento común es que está centralizada la capacidad de decisión. Por tanto, entendemos que no las incluye, aunque no tendríamos ningún problema de excluirlas a texto expreso si la Comisión de Hacienda entiende que es necesario hacerlo a efectos de dar más claridad.

En cuanto al otro aspecto señalado de las empresas familiares, no sé concretamente cuál es la observación, pero el propósito de este artículo 13 es evitar que a través de las atomizaciones ficticias de los activos afectados a la explotación agropecuaria, se logre una mejor posición frente a este impuesto o se consiga eludirlo. El propósito es el siguiente. Se trata de una norma de carácter antiabuso, que lo que busca es que, mediante estas formas jurídicas, no se eluda su propósito, que es lograr una mejor posición frente a la exoneración del impuesto o una mejor posición frente a la sobretasa.

En lo que refiere a la posibilidad de una definición más concreta sobre el término, pido al contador Romano que explique este aspecto.

SEÑOR ROMANO.- Respecto a lo que venía manifestando el contador Serra, en caso de que se considerase necesario, podríamos ofrecer un texto con un inciso en el que expresamente se excluya a las cooperativas del ámbito de aplicación de este concepto de unidad económico administrativa.

En lo que tiene que ver con las empresas familiares, debo decir que analizando las distintas intervenciones de las visitas que tuvo la Comisión y algunos comentarios que leímos en la prensa, no nos quedaba del todo claro cuál era la preocupación porque, en términos generales, no se trataría de cualquier situación familiar la que quedaría comprendida en el concepto de unidad económico administrativa, sino algunas circunstancias muy concretas que, si quieren, las podríamos ver más adelante.

En cuanto al alcance o a la laxitud que eventualmente podría tener el término o el concepto de unidad económico administrativa, en nuestra comparecencia anterior manifestamos que el objetivo perseguido por la norma era dotar o brindar certeza jurídica, tanto a los contribuyentes como a la Administración, a efectos de categorizar en este sentido circunstancias de hecho o fácticas. Nos parece saludable que la norma establezca algunos criterios específicos que son los que se deben atender a efectos de ver si se verifican las circunstancias de hecho para ser considerado o no unidad económico administrativa, y no que simplemente quede al arbitrio o a la voluntad subjetiva del intérprete de la norma en cada caso. Por eso, para nosotros este es un elemento que mejora la norma que se está sustituyendo. En la norma anterior votada por el Parlamento, en el ICIR, existía una referencia al concepto de conjunto económico, pero luego la norma no lo definía, generando mucha incertidumbre, tanto en los agentes económicos, como en la propia Administración, que es quien luego tiene que administrar ese concepto. Ahora, me parece que esta norma corrige ese error u omisión, porque se da una definición especificando cuáles son los criterios a considerar en cada caso.

SEÑOR RUBIO.- Visto que estamos en el artículo 13 y habida cuenta de que se había anunciado que se iba a hacer una explicación sobre el segundo aspecto, relacionado con los criterios aplicables a las

sociedades familiares, que son muy comunes en el sector agropecuario, consulto a la delegación si la podrían desarrollar ahora.

SEÑOR ROMANO.- Con mucho gusto.

En realidad, en cuanto a las referencias a cuestiones familiares explícitas, luego de que se establecen los criterios a seguir a efectos de la categorización en los literales A) y B), en el penúltimo inciso del artículo 13 se dispone: "Asimismo conformarán una unidad económico administrativa las sociedades civiles y condominios" -subrayo la palabra "condominios" porque podemos estar ante la eventualidad de alguna situación familiar- "no contribuyentes de este impuesto, que sean titulares de activos afectados a explotaciones agropecuarias. Lo mismo sucederá en caso que cada uno de los cónyuges sea titular de activos afectados a explotaciones agropecuarias". Arrancamos por este último concepto y después abordamos el de los condominios.

En el caso de los cónyuges, la norma, claramente y a texto expreso, manifiesta que serán considerados unidad económico administrativa en tanto sean titulares de explotaciones agropecuarias. Por tanto, la norma es clara en el sentido de catalogar o tipificar como unidad económico administrativa a la situación en la que los cónyuges tengan inmuebles rurales. O sea, se podrá coincidir o no con la medida pero en el caso de los cónyuges queda claro que no hay incertidumbre.

Vayamos a la otra hipótesis: la de empresas familiares. Según lo que percibimos, la inquietud tenía relación con las circunstancias supervinientes por el fallecimiento del titular de la explotación agropecuaria. Como es natural, al fallecer el titular, se produce una situación de hecho, en la que los herederos eventualmente podrían explotar la propiedad como un condominio sucesorio. En ese caso, la norma expresamente incluye esa realidad como una situación de unidad económico administrativa, pero subrayamos que esa es la hipótesis en la cual aún no ha habido una partición y la titularidad del inmueble se mantiene indivisa. Nos parece más que razonable que ante esa situación en la cual la titularidad del inmueble es indivisa, se la considere como tal a los efectos de medir esa capacidad contributiva.

Diferente es la situación una vez que haya ocurrido la partición del inmueble, porque se pueden dar distintas circunstancias. Eventualmente puede ocurrir que cada uno de los herederos, una vez que tienen su campo particionado y con un padrón propio, realice una explotación autónoma. En ese caso, no estamos en una situación de unidad económico administrativa. Pero también puede ocurrir que, por diversos motivos -que obviamente escapan totalmente a consideraciones tributarias- entiendan que pueden realizar la explotación de forma conjunta. En ese caso, si se verificaran las hipótesis previstas en el inciso primero o las de los literales A) y B), podría ser considerada una unidad económico administrativa; pero solamente en ese caso. Dicho de otra manera, si no realizan una explotación como una unidad económico administrativa, no se la va a tipificar como tal. La clave para eso está dada por el inciso primero y los apartados A) y B).

SEÑOR BORDABERRY.- En lo personal, integro la Comisión de Ganadería, Agricultura y Pesca del Senado y hoy he sido invitado a participar de esta. Creo que aquí no solamente influye la situación que se puede dar con los herederos, etcétera, sino lo que sucede en el campo, pues en él existe la necesidad de tener escala para llevar adelante una explotación.

Si uno observa la evolución que ha registrado la tenencia de los campos en el Uruguay, desde el gran latifundio al latifundio y de las explotaciones menores hasta llegar a las más pequeñas, podrá advertir una especie de ley del péndulo de la pequeña explotación a la mediana o la grande. Esto pasa en el Uruguay y en el mundo. ¿Por qué? Porque, obviamente, el beneficio de la escala en la explotación lleva a una mayor rentabilidad. Un productor de 400 hectáreas o 500 hectáreas no puede comprar un mosquito que cuesta US$ 150.000 o US$ 200.000; no puede. Entonces, ¿qué ha sucedido? Que ha aparecido el gran capital que compra, porque tiene la posibilidad de tener la escala, y también las asociaciones de productores que, a veces, se conforman con productores familiares que responden a un centro de decisión -por ejemplo, porque uno de los herederos se especializó y se quedó en el campo, mientras que los otros buscaron otros rumbos- o a la necesidad de todos aquellos que se empezaron a nuclear en lo que se dio en llamar "cadenas productivas". Hay un claro ejemplo en el centro del país de uniones o cadenas productivas que responden a un único interés, en la medida en que juntan la escala para beneficiarse.

Creo que la laxitud de los literales A) y B) generan incertidumbre, porque el productor sigue siendo propietario de su predio pero quizá puede estar bajo la influencia significativa común de las otras entidades. Resulta claro que para participar de los beneficios de la cadena productiva tiene que ceder capacidad de decisión, porque si participara solo de los beneficios y no de las obligaciones, obviamente que la cadena no funcionaría. Esto es lo que ha permitido la supervivencia de esos productores de 500 hectáreas o 700 hectáreas frente a los pools de siembra argentinos que llegan, arrasan con todo, compran, arriendan, etcétera. La única defensa que tienen esos productores es unirse en esas cadenas, en colonias o en cooperativas. Aquí no estamos hablando de que la cooperativa sea la propietaria de la tierra, sino que el productor se asocia a la cooperativa, se obliga y obedece a ella -ahí ingresamos en el literal B)- pero sigue teniendo su independencia; es cooperativo pero tiene su predio y queda sujeto a la influencia decisiva de la cooperativa que integra.

Aquí hay una realidad: dada la laxitud con la que se está redactando la norma, puede llevar a que en el día de mañana alguien -estoy seguro que no ustedes, porque no están pensando en gravar a esas personas, pero sí alguien que venga, que necesite dinero o recaudación- diga: "Estos están bajo la influencia significativa común de las mismas entidades". En realidad, nos preocupa que en el literal B) del artículo 13 se establezca que "estén bajo la influencia significativa común de las mismas entidades", sin decir cuáles son las entidades. Entonces, eso queda sujeto a la interpretación de la Administración. Eso no es base de cálculo; eso no es alícuota; eso no es exoneración; y eso no es infracción. No estamos en ninguno de los tres supuestos previstos en el artículo 2º del Código Tributario y menos aún -me parece a mí- dentro del artículo 10 de la Constitución.

Creo, además, que la lógica de este artículo debió haber sido la de evitar el uso de formas jurídicas para evadir el impuesto. Y me parece que el Código Tributario, desde siempre, le ha dado a la Administración en el inciso segundo del artículo 6º una herramienta formidable, que es la que le permite dejar de lado las formas jurídicas adoptadas por los particulares, cuando estas están creadas para evadir el pago de los impuestos.

Entonces, me parece que este artículo debe ser inconstitucional por la indeterminación que tiene y, sobre todo, porque le deja al intérprete, a la Administración, esa facultad de determinar cuándo se está bajo la influencia significativa común de las mismas entidades o cuándo se ejerce influencia significativa por parte de unos titulares sobre otros. Por ejemplo, si yo soy un socio cooperativo en Colonia y también lo son los señores Senadores Rubio y Tajam, ejercemos influencia significativa unos sobre otros por el hecho de integrar la cooperativa, pero de todos modos somos productores independientes. Por lo tanto, me parece que este artículo debería afinar la determinación; en realidad, creo que ni debería figurar, ya que bastaría con el inciso segundo del artículo 6º del Código Tributario. Esto va mucho más allá y quiero recordar que el nuestro es el modelo de Código Tributario para América Latina; concretamente, en este artículo 6º trabajaron Giuliani Fonrouge, Valdés Costa y Gomes de Sousa. Ese artículo 6º está muy bien y a pesar de ello estamos creando un concepto totalmente distinto, que consiste en juzgar el interés común y la influencia que ejerce uno sobre otro. Si seguimos así vamos a llegar a un momento en el que diremos: "conmigo no hables porque quizás estés ejerciendo una influencia sobre mí y puedo caer dentro del concepto de la Dirección General Impositiva".

Esa es nuestra preocupación y aclaro que la manifestamos como aporte, porque realmente creo que este aspecto va a provocar una discusión que no debería darse y tampoco es necesaria.

SEÑOR SERRA.- Entendemos la preocupación del señor Senador Bordaberry y que el abordaje de este tema tiene sus complejidades, pero esta norma no hace más que tomar los antecedentes que tenemos en la materia -en particular, la definición del Banco Central- y simplemente la codifica y la ordena un poco para que resulte más clara. Pero no se está innovando, ya que se está aplicando como parte de la normativa bancocentralista, y también existen antecedentes del Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Está claro que esto no es un invento sino que responde a las tendencias doctrinarias actuales. El señor Senador hablaba del modelo del Código Tributario para América Latina, pero desde la década del setenta la realidad ha cambiado drásticamente y tenemos que adecuarnos a las nuevas relaciones económicas en la materia. Por nuestra parte, no tenemos miedo de ensayar yendo más allá de lo que nos enseñaron nuestros maestros.

Con respecto a la influencia significativa y al alcance que le da el señor Senador Bordaberry, pensamos que no es ese, precisamente, el alcance que tiene esta norma. Esa disposición agrega -

además de lo que leyó el señor Senador Bordaberry- que existirá influencia significativa cuando se posea la capacidad para formar la voluntad del conjunto o prevalecer en las decisiones de una o varias entidades. Esto no significa que en caso de que haya un asesor común de varios productores agropecuarios o de que se comparta la maquinaria agrícola se configure esa influencia significativa. En realidad, esta influencia significativa está dada por la capacidad de formar una única voluntad. Por ejemplo, estamos hablando del caso en que haya alguien que decida que todas esas personas que integran la unidad económico administrativa deben vender los inmuebles o deben concretar determinada realidad. A eso se refiere la norma y no está contaminada con cualquier alcance general. Esa es la idea y eso es lo que se ha recogido, en particular de antecedentes en la materia. Con otra redacción, se han tomado las tendencias modernas internacionales que refieren a las hipótesis de vinculación. Esto se dice con otra redacción, pero se hace mención a las influencias funcionales, o de cualquier otra índole, contractuales o no, que tengan poder de decisión para orientar o definir la o las actividades de los mencionados sujetos pasivos. Es decir que lo que se hace es aunar la voluntad y restarle autonomía a las partes.

Reitero que, en la medida en que estas partes -que integran los productores agropecuarios nucleados en una cooperativa agraria- mantengan su autonomía de decisión, no estamos frente a una unidad económico administrativa; por el contrario, este fenómeno se da cuando no existe esa autonomía de la voluntad, sino que está nucleada en un solo poder de decisión.

En lo que refiere a la aplicación del artículo 6º del Código Tributario, es claro que esto tiene otro alcance totalmente distinto. Si el señor Presidente lo permite, quisiera ceder el uso de la palabra al contador Romano para que se exprese respecto a qué pasaría si no existiera esta norma y fuéramos directamente a la aplicación del artículo 6º del Código Tributario.

SEÑOR ROMANO.- En forma previa y simplemente para seguir en la línea de lo que estaba comentando el contador Serra, quisiera decir que, como todos sabemos, el Derecho es un organismo vivo y, en la medida en que pretende regular la actividad humana, va respondiendo a realidades cambiantes; por lo tanto, siempre va un paso atrás, tratando de solucionar situaciones supervinientes. De acuerdo con esta lógica y si uno mira lo que ha sido la tendencia internacional en lo que tiene que ver con las medidas antiabuso, verá que -por lo menos en todos los países del mundo occidental- en una primera instancia dichas normas tuvieron un carácter general y, lo que hacían, era dotar de normas similares a lo que podría ser el segundo inciso del artículo 6º. Luego, los agentes económicos fueron afinando sus estrategias a los efectos de reducir las distintas cargas tributarias y, sobre todo en los países europeos y en Estados Unidos, además de las medidas antiabuso generales, comenzaron a aparecer medidas específicas, primero para el Derecho interno y luego, además, para aplicarlas en materia de fiscalidad internacional. Por lo tanto, como bien comentaba el contador Serra, el hecho de que superpongamos medidas antiabuso, además de la del artículo 6º del Código Tributario y de eventuales medidas supervinientes, es algo que no debe alarmarnos. En definitiva, es algo que ocurre en todos los países del mundo, incluso en Uruguay, donde podríamos mencionar varias medidas antiabuso que oportunamente fueron definidas por el Parlamento.

Concretamente, vamos a ver qué ocurriría si no incluyéramos una definición específica en este proyecto de ley respecto del concepto de unidad económico administrativa y acudiéramos, en defecto de una norma específica, a la provisión general del segundo inciso del artículo 6º del Código Tributario. Evidentemente esto es algo que se puede hacer y, de hecho, la administración tributaria lo hace con cierta frecuencia. Es más, la expresión “unidad económico administrativa” se ha recogido de dictámenes del Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Por ejemplo, he traído la sentencia -tenemos varias- Nº 495, del 16 de agosto de 2012 -que le fue adversa a la Administración- donde ante una circunstancia concreta, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo hace referencia a esa posibilidad que tiene la Administración de catalogar o tipificar como unidad económico administrativa.

Si el señor Presidente me permite, quisiera leer cuáles son las pautas o los indicios que da el Tribunal de lo Contencioso Administrativo a la Administración Tributaria para catalogar como tal a una unidad económico administrativa. Allí se dice que normalmente, siendo la Administración Tributaria el aplicador por excelencia, recurrirá a la precisión de indicios, que son tradicionalmente considerados como hechos, para considerar que se está en presencia de una unidad económico administrativa. Acto seguido pasa a enumerar cuáles serían los eventuales indicios. Por ejemplo, esos indicios podrían ser: 1) cambios en la actividad comercial de una empresa procediendo esta a la descentralización productiva; 2) presencia de más de una persona jurídica con operaciones comerciales entre ellas; 3)

similitud de giros comerciales o presencia de giros amplios de alguna de ellas; 4) coincidencia de domicilios fiscales y constituidos; 5) existencia de directores que no conocen la operativa comercial de la empresa, que son antiguos dependientes, o que tienen vínculo de parentesco con alguno de los directores de algunas de las personas jurídicas; 6) coincidencia del personal dependiente, es decir, empleados que figuraban en las planillas de trabajo de algunas personas jurídicas o a los que se les reconoce antigüedad laboral; 7) uso de una misma infraestructura administrativa, sistema informático contable, oficinas administrativas, teléfonos, faxes; 8) coincidencia de la cartera de proveedores y clientes; 9) identidad de asesores; 10) facturación de una sola sociedad a las restantes por la prestación de determinados servicios; 11) presencia de una de las personas jurídicas en un enclave aduanero en territorio franco; 12) falta de cumplimiento de una sociedad a las formalidades propias de la vida societaria; 13) el traspaso de fondos dinerarios entre las distintas personas jurídicas, y 14) los terceros se refieren a la empresa como a una única firma con sucesivas razones sociales.

Pido disculpas por lo detallado de la enumeración, pero la mencioné, precisamente, para graficar y explicitar que nos parecen mucho más laxos estos indicios -que son los que, según el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, debería considerar la Administración a la hora de determinar la existencia o no de una unidad económico administrativa- que lo que este proyecto de ley pretende establecer. De ahí la vocación que tiene esta iniciativa de dotar de certeza y no de las eventuales dudas que pudieran surgir de la aplicación de indicios tales como los mencionados que son, reitero, los que, dada la redacción actual del inciso segundo del artículo 6º, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo alega son los que se deben observar.

En síntesis, no tendríamos ningún inconveniente en precisar el alcance respecto a lo que serían las cooperativas -tal como ya hemos manifestado- pero nos parece que en el resto del articulado es una norma que genera certidumbre y que, por lo tanto, mejora el proyecto.

SEÑOR NIEVES.- Quiero hacer un breve comentario sobre una expresión del señor Senador Bordaberry en el sentido de que este artículo 13 implicaría una delegación a favor del Poder Ejecutivo, en violación del principio de legalidad.

En la lógica de las expresiones del señor Subdirector de Rentas, contador Álvaro Romano, de que se trataría de una limitación del inciso segundo del artículo 6º del Código Tributario, desde el punto de vista de una norma de recalificación en función de las formas jurídicas, este artículo 13 no está orientado necesariamente a la Administración. O sea que según la misma lógica del inciso segundo del artículo 6º, se trata de una norma de recalificación y, tal como en su momento lo señaló la jurisprudencia del TCA -y así ha sido ya desde el año 1977 con el famoso caso Cutcsa- atiende a la inteligencia de la ley y está dirigida tanto a la Administración -obviamente- en tanto norma antiabuso, como también al intérprete o aplicador de la norma, que puede ser el contribuyente o su asesor -esto apunta a que se tenga en claro cuándo se puede enfrentar a una posible verificación de una unidad económico administrativa- y al propio órgano jurisdiccional; aquí estamos hablando del Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Es decir, el día de mañana, frente a un acto de la Administración -en particular, de la Dirección General Impositiva- este organismo va a tener claras las pautas aquí establecidas para controlar la legalidad, es decir, si la Administración tuvo en cuenta estas pautas.

Por eso entiendo que aquí no se trata de una norma que delegue nada en la Administración, sino de pautas que, de alguna forma, acotan la aplicación de una norma de recalificación del artículo 6º.

SEÑOR RUBIO.- Entiendo la intención -y la comparto- de esa expresión en el texto y, desde ese punto de vista, no tengo dudas. Me parece que esto es suficientemente claro, aunque no tengo alternativa, porque recién ingreso en el problema.

Ahora bien, advierto que el tema del centro de decisión puede verse desde dos puntos de vista diametralmente opuestos. Por un lado, está la intencionalidad legítima de la norma, que es instrumentar una política antiabuso mediante la cual -según entiendo- se procura que no se fragmente artificialmente la unidad económica para evadir impuestos; reitero que esto me parece algo totalmente legítimo y, además, ha sido la norma y la política que se han seguido siempre. Pero, por otro lado, también es cierto que durante mucho tiempo en el sector agropecuario se ha promovido el agrupamiento de productores en distintas modalidades, productores que tienen y quieren un centro de

decisión para tener capacidad de desarrollar economías de escala -como decía el señor Senador Bordaberry- y otras posibilidades desde el punto de vista tecnológico, comercial, etcétera.

En definitiva, el problema que veo es el siguiente. Si el régimen tributario hace que esa política -que ha servido muchísimo desde el punto de vista del incremento del Producto- se interrumpa y se retorne a la fragmentación para no pagar tributos más importantes, tendremos un retroceso desde el punto de vista de todo lo que se ha venido desarrollando. Esa es mi preocupación sobre el punto.

No sé si esta cuestión puede solucionarse a través del texto; realmente no lo sé. Entiendo que la DGI, aplicando las normas que se mencionaron, advierte que hay movimientos que claramente se dirigen a evadir. Ahora bien, me pregunto si esto no obliga a que deba hacer un mapeo de todos los centros de decisión ya constituidos, cuyos integrantes muchas veces tienen una escala muy inferior a los mínimos que se dan en este caso y que, por el hecho de pertenecer a ese tipo de conjuntos, pasan a tributar en el otro escalón. Esta es la preocupación que tengo, que no solo se ha manifestado en esta reunión, sino también en otras y que, en realidad, me parece que hoy se ha extendido a todo el sector. En realidad, es un comentario que quería hacer.

SEÑOR BORDABERRY.- En coincidencia con lo manifestado, quiero hacer dos apreciaciones.

Ante todo, entendemos la cuestión del avance de las normas y cómo todo el tiempo se las debe estar adaptando porque, obviamente, la realidad es muy rica y los distintos actores se van reciclando; esa es la verdad. Sin embargo, hay un marco general dentro del cual siempre debemos trabajar: la Constitución de la República. Lo dice el propio Valdés Costa en su trabajo sobre la legalidad. Quizás el error en el que a veces se incurre en materia tributaria -lo he visto- es seguir las normas internacionales, Constituciones que tienen soluciones distintas a las nuestras. Valdés Costa dice, muy claramente, que si vamos a seguir ese camino, primero tenemos que modificar la Constitución. Esa es la verdad; si creemos en esas laxitudes, tenemos que hacerlo porque, si no, la Suprema Corte de Justicia va a declarar inconstitucional la norma. El citado autor es tan claro al respecto que afirma que si se considera que el sistema es el de la reserva atenuada y que es el más adecuado a la realidad contemporánea que el tradicional emergente del principio de división de funciones, la única solución es modificar la formulación constitucional del principio de legalidad. Obviamente, yo no soy quién para decir si estamos violando la Constitución, pero estamos jugando contra la línea, con estas cosas siempre estamos jugando en el borde y si nos pasamos, todo el trabajo que estamos haciendo nosotros y la Dirección General Impositiva, va a caer. Nosotros sentimos el deber de hacer esta advertencia -como lo hicimos en el pasado- de la posible inconstitucionalidad de la norma, que puede ser solucionada por una redacción adecuada. Obviamente, nosotros no tenemos la mayoría y el Poder Ejecutivo con la mayoría con la que cuenta puede sacar adelante eso, pero si no hiciéramos esta advertencia, no seríamos leales.

El artículo 13 es una norma de interpretación; pero no es solo una norma de interpretación porque hay que ligarlo al artículo 2º, en lo que refiere al artículo 38, ya que en el inciso final de este se establece que la unidad económico administrativa no alcanzará la exoneración del impuesto. Entonces, al establecer que la unidad económico administrativa no alcanza la exoneración del impuesto y al definir en el artículo 13 qué es una unidad económico administrativa, estamos estableciendo que hay sujetos que no están exonerados y que van a contribuir. Quiere decir que a través del artículo 13 y de estos conceptos se determina quién paga y quién no paga en los hechos; eso es lo que está sucediendo. Reitero: por más que existan normas bancocentralistas, estamos en una parte del Derecho Tributario y del derecho de los contribuyentes que me parecen que necesitan ser definidos con mayor precisión y aquí no lo son.

Todo lo que se leyó de la sentencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo es lo mismo que en cualquier acción de disregard o societaria. Hay decenas de sentencias de la Justicia civil y comercial de nuestro país que dicen eso, que es la aplicación de los artículos 287 y 288 de la Ley Nº 16.060 de Sociedades Comerciales, en definitiva, cuando se usan sociedades o formas jurídicas para los fines para las que no fueron creadas. La unidad de administración, mismos asesores y los mismos domicilios, es una aclaración jurisprudencial que aplica los principios generales. Pero acá no estamos poniendo eso, acá estamos trayendo conceptos como el de la influencia significativa común o de la formación de la voluntad en conjunto, que creo no aplican a la realidad agropecuaria. Creo que mucha gente va a dejar los proyectos asociativos y lamentablemente va a terminar vendiendo a las grandes empresas que hoy están llegando al sector agropecuario; por ejemplo, a la UAG, a los fideicomisos, a

los bomberos de Dallas, a los señores de Finlandia, entre otros. Si no tenemos normas que privilegien los fenómenos asociativos de los productores rurales uruguayos, vamos a seguir vendiendo los campos a los señores que vienen a invertir desde afuera, de los *pools* de Argentina o de los fondos de Estados Unidos, como los bomberos de Dallas, y me parece que ese no es el camino.

Le pregunto al señor Presidente: ¿ha venido a la Comisión el Ministro de Ganadería, Agricultura y Pesca a hablar sobre el proyecto de ley?

SEÑOR PRESIDENTE.- Concurrieron el Poder Ejecutivo, representado por el Ministerio de Economía y Finanzas y el Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca; en este último caso fue el Subsecretario quien nos visitó, porque en ese momento el titular de la Cartera se encontraba en el interior.

Resumiendo: la Administración dice que si el artículo 13 no se votara, seguiría vigente el inciso segundo del artículo 6º, que es más laxo y, a su entender, de menor protección para los contribuyentes y no marca pautas claras para el ente recaudador y para quienes asesoran a la hora de aportar los impuestos a las unidades o entidades correspondientes.

El propósito de este artículo 13 es tratar de dar certezas; después veremos si eso se logra. Estamos intentando dar mayores certezas y que no quede todo limitado a lo que establece el inciso segundo del artículo 6º. Si en el día de mañana la Suprema Corte de Justicia declara la inconstitucionalidad, esto estará sujeto a lo que establece ese artículo 6º, por lo que me parece positivo hacer un esfuerzo para mejorar esta norma y hacerla más precisa. Antes del día jueves, la Administración nos acercará un inciso vinculado a las cooperativas para sacarlas a texto expreso y si encuentra algún giro idiomático que permita mayor certeza, seguramente nos lo va a sugerir y los miembros de la Comisión decidiremos si el artículo se puede votar con esas modificaciones. En el caso de que no se vote, quedará vigente lo establecido en el inciso segundo del artículo 6º.

SEÑOR RUBIO.- En realidad, me gustaría saber si lo relativo a la redacción del artículo 15, en comparación con el artículo 9º del ICIR, se entiende como un desarrollo para dar más precisión o si hay diferencias en algún aspecto.

SEÑOR PRESIDENTE.- ¿Está haciendo referencia al artículo 13 o al artículo 15?

SEÑOR RUBIO.- El artículo que estamos considerando, sobre unidad económico administrativa, en relación al artículo 9º, relativo a los conjuntos económicos del ICIR, que disponía que cuando existan dos o más titulares de inmuebles rurales de un mismo conjunto económico, se podrá determinar el impuesto en forma consolidada, siendo dichos titulares solidariamente responsables del pago del mismo. Quisiera escuchar algún comentario acerca de esto.

SEÑOR SERRA.- Entendemos que esta norma tiene como propósito mejorar la redacción del artículo 9º que cita el señor Senador Rubio. Cuando se reglamentó la ley, ese artículo presentó un problema de definición porque, ahí sí, el Poder Ejecutivo podía caer en el exceso de lo que marcaba la norma legal. Advierta, señor Senador, que ese artículo establece que el impuesto se determina en forma consolidada y que cada uno de los integrantes de ese conjunto económico responde solidariamente. Creemos que aquí se mejora esa técnica porque en lugar de haber una responsabilidad solidaria, el propósito de la norma es nada más que identificar un patrimonio, una unidad patrimonial para ver la capacidad contributiva del contribuyente. Luego de hacerse este ejercicio, cada integrante de ese conjunto responde por sus propias obligaciones tributarias. Aquí no hay solidaridad y nosotros entendemos que esto mejora el artículo 9º del ICIR.

SEÑOR BORDABERRY.- Pido disculpas porque cuando llegan conceptos nuevos cuesta más entenderlos.

Obviamente, en el Impuesto al Patrimonio hay determinados sujetos pasivos, personas físicas, personas jurídicas y algunas creaciones un poco híbridas como los núcleos familiares o las sucesiones indivisas. Aparentemente, hoy se trae un nuevo concepto que es el de la unidad económico administrativa, que creo no es un sujeto pasivo, sino que es un concepto que se aplica para saber si cualquiera de esos sujetos pasivos tiene que incluir dentro de sus activos los inmuebles rurales. Me

gustaría saber si entendí bien este concepto. Es decir: esos activos no se pueden considerar como exentos a efectos de la declaración del hecho generador tributario de su propio impuesto al 31 de diciembre de cada año -la famosa fotografía- salvo las sociedades anónimas con el tema del balance, que no viene al caso. Ese sería el concepto. Lo que estamos tratando de definir acá es qué es activo agropecuario exento y qué no lo es, según si integran una unidad económico administrativa.

Entonces, si no existiera el artículo 13, no existiría en nuestro ordenamiento legal una definición de unidad económico administrativa. No recuerdo haberla visto y parecería que es así. Por tanto, creo que el artículo 13 persigue dos finalidades: suplir el artículo 6º del Código Tributario y determinar qué es una unidad económico administrativa, de la misma forma que cuando en los sujetos pasivos se define qué es una sucesión indivisa o un núcleo familiar. Por lo tanto, entiendo que ese concepto de unidad económico administrativa debiera ser definido, si es que se lo va a incluir, pero entiendo que no se lo puede hacer con tanta laxitud. Además, creo que sería importante la opinión del Ministerio de Ganadería, Agricultura y Pesca en esto porque el señor Ministro cuando ha comparecido ante la Comisión de Ganadería, Agricultura y Pesca, en muchas ocasiones ha hablado de los fenómenos asociativos y ha puesto ejemplos. Él, como destacado productor arrocero, nos ilustra sobre lo que son los productores arroceros, cómo se nuclean, cómo trabajan y cómo es la cadena en sí. Y creo que este concepto puede ir contra eso, porque quien está tratando de tener cierta escala mediante la unión, va a decidir no hacerlo y, en definitiva, eso tendrá un efecto nocivo, no en la recaudación -que, sin lugar a dudas, será buena porque se amplían los conceptos- pero sí en la política que el país ha tenido en materia ganadera. Por eso es que quizás se debería tener todo esto en cuenta.

Lo otro que no encontré -disculpen mi carencia en esto- es cómo quedan los campos forestados. ¿Se mantienen las exoneraciones o se derogan? Creí haber visto -no recuerdo si fue en el ICIR- que se derogaban todas las exoneraciones que existían para los campos forestados, pero no sé si eso continúa porque se estaría agregando otro problema. Con el gran empuje que hay en la forestación, los productores ganaderos y los de menor rentabilidad, automáticamente se pasarían a la forestación si continúan las exoneraciones. Entonces, donde había vacas, veremos árboles, y se seguirá avanzando en ese sentido. Como dije, no sé en qué quedó lo de las exoneraciones a los campos forestados.

SEÑOR SERRA.- En primer término, debemos manifestar que estamos de acuerdo con el señor Senador Bordaberry en el sentido de que toda normativa es perfectible y si pudiéramos lograr una mejor redacción, bienvenida sea. En lo que no estamos de acuerdo es en la conclusión de la posible inconstitucionalidad del artículo 13. Concluir que el artículo 13 es inconstitucional nos llevaría a sostener que el propio artículo 6º del Código Tributario también lo es. Ese artículo 6º recoge un principio jurídico reconocido por todos, que es la preeminencia de la sustancia sobre la forma, y lo lleva al campo tributario. Nada más cerca que la definición de un principio que, en sí, no contiene definiciones. Por tanto -y lo reitero- si concluyéramos que este artículo es inconstitucional, tendríamos que concluir que el artículo 6º del Código Tributario también lo es. Entendemos que este artículo 13 avanza en definiciones, más allá de la aplicación de los propios principios.

Al terminar mi exposición, si el señor Presidente me lo permite, le pediría al contador Nieves que hiciera una aclaración sobre lo que es el principio de la realidad, el principio de la realidad económica y la teoría del disregard de la entidad.

En lo que refiere a la forestación, en la aplicación del Impuesto al Patrimonio principal, se mantienen las exoneraciones -eso no se cambia- pero sí se están derogando las exoneraciones para la aplicación de la sobretasa. Es decir, en la sobretasa no van a ser oponibles las exoneraciones de la Ley Forestal.

SEÑOR BORDABERRY.- Quiere decir, entonces, que se mantienen las exoneraciones al Impuesto al Patrimonio para el sector forestal.

SEÑOR RUBIO.- El Impuesto al Patrimonio, a los efectos de la sobretasa, se aplica al sector forestal. Eso es lo que yo concluyo; exclusivamente, pero se aplica.

SEÑOR BORDABERRY.- No sé si han tenido a la vista el contrato de la empresa Montes del Plata suscrito por el Ministerio de Economía y Finanzas y la Presidencia de la República, pero, para

empezar, puedo decir que se la exonera del Impuesto al Patrimonio, tasa, sobretasa y lo que sea, con lo que evidentemente allí el Estado podría incurrir en responsabilidad. A su vez, ese contrato establece que en caso de que cambie la ecuación tributaria habría que compensar a esta empresa. De modo que, con esta norma, se podría estar originando una responsabilidad del Estado y alguna posible demanda, en virtud de ese contrato -que hemos analizado reiteradas veces en el Senado- por lo que sería oportuno también que lo revisaran; concretamente, una de las cláusulas firmadas -no recuerdo bien el número- podría dar lugar a la presentación de acciones en contra del Estado.

SEÑOR NIEVES.- Quisiera hacer una breve precisión sobre el planteo del señor Senador Bordaberry y la lectura de la sentencia que hacía el contador Romano. En definitiva, básicamente estamos hablando de lo mismo que en el ámbito del disregard, en el Derecho Comercial.

El ámbito de aplicación del inciso segundo del artículo 6º del Código Tributario referido por el contador Serra, que es la consagración, en el ámbito material del Derecho Tributario, del principio de realidad, se diferencia claramente del principio del disregard consagrado en la Ley de Sociedades Comerciales, concretamente, por dos aspectos. El disregard se tiene que llevar adelante ante los órganos jurisdiccionales para que se desconozca el corrimiento del velo jurídico y siempre que sea en fraude a la ley. En eso es bien diferente la aplicación del principio de realidad o el desconocimiento de la forma jurídica, que esencialmente es una instancia administrativa que lleva adelante la Administración y no tiene que haber fraude a la ley. Esa es una de las cuestiones sustanciales que consagra el principio de realidad. Cuando no hay una adecuación entre la forma jurídica adoptada por el contribuyente y el hecho generador si este es definido conforme a la realidad; básicamente, estamos hablando del IRAE, del IVA y del Impuesto al Patrimonio- el aplicador del Derecho, en este caso, la Administración Tributaria, puede desconocer la forma jurídica y a partir de determinados indicios atender a la realidad, considerando que existe una unidad económico administrativa, que es un poco de lo que habla la sentencia a la que daba lectura el señor Subdirector de Rentas.

En esa línea, el artículo 13 establece pautas concretas sobre cuándo se debería considerar la existencia de una unidad económico administrativa a partir de la forma jurídica.

Simplemente quería hacer esa precisión para diferenciar los elementos del principio de realidad en el Derecho Tributario material y el disregard.

SEÑOR COURIEL.- Quisiera saber si se nos puede dar ahora una respuesta sobre el tema de la empresa Montes del Plata.

SEÑOR ROMANO.- No tenemos comentarios para hacer.

SEÑOR PRESIDENTE.- Si no hubiera otras interrogantes, la idea es que canalicemos las inquietudes planteadas sobre el artículo 13 y otros mediante el contador Serra, a la espera de los aportes que pueda hacer la Administración. En principio se habló del artículo 2º y del tema del valor de catastro, sobre lo que se harán las consultas correspondientes. En cuanto al artículo 13, se nos remitirá un inciso vinculado a las cooperativas y, si se puede, se dará una última mirada a la redacción a efectos de precisarla, todo lo cual será un insumo que tendremos los Senadores el próximo jueves a la hora de votar.

SEÑOR SERRA.- Nos preocupa un aspecto de orden constitucional.

En lo que refiere a las cooperativas, no vemos inconveniente alguno en la medida en que el Poder Ejecutivo da por sentado que están excluidas de todo y la inclusión de una cláusula no necesariamente requeriría iniciativa privativa del Poder Ejecutivo. Ahora bien, sí nos preocupa cualquier otra modificación que se le pueda hacer a este artículo 13 porque, como está incidiendo en forma indirecta sobre la aplicación de la exoneración, podría requerir la formalidad de que tenga iniciativa del Poder Ejecutivo.

SEÑOR PRESIDENTE.- Todas esas consultas quedan planteadas y luego veremos las respuestas.

SEÑOR BORDABERRY.- Quiero poner en conocimiento que el otro día a todos los integrantes de la Comisión de Ganadería, Agricultura y Pesca nos llamó un poco la atención -creo que se estaba trabajando sobre una norma al respecto- la modificación que esto estaría introduciendo al anterior régimen de imposición al patrimonio para las sociedades anónimas con capital accionario nominativo. Si no interpreto mal el proyecto de ley, creo que aquí hay una modificación en este sentido. Antes, los titulares de acciones nominativas en sociedades anónimas con activos agropecuarios incluían dentro de su declaración propia su cuota parte en esas sociedades. Por ejemplo, si se trataba de tres socios con acciones nominativas en una sociedad anónima de explotación agropecuaria que tenía activos, incluían su cuota parte de la sociedad anónima en su declaración particular. Hoy en día creo que hay un cambio respecto de eso y me gustaría saber si la sociedad anónima con acciones nominativas estaría gravada o si lo sigue incluyendo cada socio en su declaración. No sé cómo es la situación y agradecería que lo aclarasen.

SEÑOR SERRA.- En realidad, lo que señala el señor Senador Bordaberry se eliminó en el año 1996. Desde esa fecha en adelante, las sociedades anónimas con acciones nominativas no imputan más al accionista; se trata de sujetos pasivos del impuesto y paga la sociedad como contribuyente.

Aquí se está introduciendo una modificación en la forma de cálculo de las sociedades anónimas con acciones nominativas.

Hoy por hoy, podemos clasificar a estas sociedades anónimas con acciones nominativas en dos grupos: aquellas cuyos accionistas son personas físicas y aquellas cuyos accionistas no son personas físicas. Aquellas cuyos accionistas son personas físicas hoy están exoneradas del Impuesto al Patrimonio y aquellas cuyos accionistas no son personas físicas, no gozan de la exoneración del Impuesto al Patrimonio.

Esta normativa permite ajustar las formas de cálculo de estas sociedades anónimas con acciones nominativas, aplicándoles normas de valuación de los inmuebles rurales relativas a personas físicas. Es decir que para no sobrecargar tributariamente a estas sociedades y que tengan que ir por el costo de adquisición indexada -aquellas que recientemente compraron inmuebles rurales tienen valores muy altos con relación al valor real- por este proyecto de ley les estaríamos permitiendo aplicar la valuación de los inmuebles rurales de acuerdo con el valor real. Esa es la diferencia y claramente en favor de los contribuyentes.

SEÑOR COURIEL.- En el caso de las personas físicas con acciones nominativas, no pagan el Impuesto al Patrimonio. ¿Qué pasa con el adicional y la sobretasa?

SEÑOR BORDABERRY.- Pagan, sí.

SEÑOR SERRA.- La situación actual de las sociedades anónimas con acciones nominativas, sin este proyecto de ley, es que no pagan.

SEÑOR COURIEL.- ¿Y a partir de la sanción de la ley? ¿Pagarán la sobretasa?

SEÑOR RUBIO.- No, pagan todo.

SEÑOR SERRA.- A partir de la ley, pagan el Impuesto al Patrimonio principal, aplicando normas de evaluación de personas físicas, y en la medida en que tengan más de un patrimonio equivalente a la escala dos…

SEÑOR COURIEL.- Gracias, ya entendí.

SEÑOR BORDABERRY.- En realidad, paga la sociedad y no el accionista, por más que sea nominativo.

SEÑOR ROMANO.- Exacto.

SEÑOR PRESIDENTE.- El Poder Ejecutivo ya está al tanto de las inquietudes de los señores Senadores y los estamos invitando para el jueves, cuando discutiremos el proyecto de ley, a fin de analizar cualquier posible modificación o consulta, ya que estos son temas muy delicados.

Por otra parte, hoy vamos a recibir a varias delegaciones y en virtud de que la versión taquigráfica no estará disponible para el jueves, porque mañana es 1º de mayo, sería bueno que algún representante de la Administración estuviera presente en la sesión vespertina a fin de que el Poder Ejecutivo tome conocimiento de las observaciones o inquietudes que planteen nuestros invitados, a los efectos de considerar la posibilidad de introducir alguna modificación y traerla también el día jueves.

Se levanta la sesión.

(Es la hora 12 y 6 minutos.)